



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des L.P., gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 4. August 2000 betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe stellen sich folgendermaßen dar:

Bei einem Einkommen von 334.693,00 S beträgt die Einkommensteuer 81.921,74 S (= 5.953,49 €).

Diese Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Steuerpflichtige erzielt Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit sowie Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit.

In der Einkommensteuererklärung für 1999 vom 14. Juni 2000 beantragte der Steuerpflichtige u.a. die Absetzung von Reinigungskosten für ein Arbeitszimmer in Höhe von 9.360,00 S

(selbstständige Tätigkeit) sowie die Anerkennung einer Diätendifferenz in Höhe von 42.794,60 S (unselbstständige Tätigkeit). Als Sonderausgabe beantragte der Steuerpflichtige die Rückzahlung eines Darlehens in Höhe von 40.000,00 S.

Der Erklärung beigelegt wurde eine Bestätigung über einen Werkvertrag, ausgestellt am 23. Mai 2000, unterschrieben von S.E., in der sie bestätigt, dass sie vom Steuerpflichtigen für die im Rahmen eines Werkvertrages erfolgte Reinigung seines Arbeitszimmers im Kalenderjahr 1999 insgesamt 9.360,00 S (180,00 S pro Woche) erhalten hat.

Weiters vorgelegt wurde eine Aufstellung der dienstlich bedingten Reisen mit Angabe der Kostenersätze durch den Dienstgeber sowie die beantragten Differenzbeträge.

Beginn		Ende				Ersatz durch den Dienstgeber		
Datum	Uhrzeit	Datum	Uhrzeit	Reiseziel	Km	Reisekosten	Tagesdiäten	Nächtigung
10.01.99	15:51	27.01.99	11:20	W	538	467,10	4896,00	10815,00
03.02.99	17:29	04.02.99	19:28	W	538	660,60	288,00	350,00
18.02.99	16:53	19.02.99	17:45	W	538	660,60	384,00	642,40
28.02.99	16:53	03.03.99	12:22	W	538	660,60	918,40	1927,20
11.03.99	16:53	12.03.99	19:28	W	538	660,60	288,00	350,00
12.04.99	16:53	17.04.99	11:20	W	538	660,60	1920,00	3212,00
25.04.99	16:53	26.04.99	23:00	W	538	660,60	512,00	350,00
28.04.99	12:03	30.04.99	20:34	W	538	698,00	1024,00	1284,80
06.05.99	16:53	07.05.99	17:39	W	538	660,60	384,00	642,40
07.06.99	07:17	11.06.99	17:39	W	538	873,00	1792,00	3169,60
22.06.99	12:03	24.06.99	21:18	G, N	705	758,80	1024,00	1524,80
06.07.99	07:30	06.07.99	14:00	L	190	1070,00	128,00	0,00
13.07.99	16:53	14.07.99	21:18	W	538	671,80	384,00	642,40
13.09.99	07:00	13.09.99	15:15	O	132	646,80	256,00	0,00
23.09.99	07:00	23.09.99	15:40	O	132	646,80	192,00	0,00
27.09.99	09:12	01.10.99	16:33	Z	263	378,40	358,40	0,00
18.10.99	09:12	22.10.99	16:33	Z	263	378,40	358,40	0,00
08.11.99	09:12	12.11.99	16:33	Z	263	378,40	358,40	0,00
29.11.99	09:12	03.12.99	16:34	Z	263	389,60	358,40	0,00
15.11.99	16:53	16.11.99	17:39	W	538	95,00	384,00	642,40
10.10.99	12:03	16.10.99	14:26	B	524	846,00	2304,00	2960,00

Beginn	Anspruch lt. EStG			Differenzbeträge			Werbungs- kosten
<i>Datum</i>	<i>Reise- kosten</i>	<i>Tages- diäten</i>	<i>Nächti- gung</i>	<i>Reise- kosten</i>	<i>Tages- diäten</i>	<i>Nächti- gung</i>	
10.01.99	2636,20	6120,00	3400,00	2169,10	1224,00	0,00	3393,10
03.02.99	2636,20	420,00	200,00	1975,60	132,00	0,00	2107,60
18.02.99	2636,20	390,00	200,00	1975,60	6,00	0,00	1981,60
28.02.99	2636,20	1080,00	600,00	1975,60	161,60	0,00	2137,20
11.03.99	2636,20	450,00	200,00	1975,60	162,00	0,00	2137,60
12.04.99	2636,20	1800,00	1000,00	1975,60	0,00	0,00	1975,60
25.04.99	2636,20	570,00	200,00	1975,60	58,00	0,00	2033,60
28.04.99	2636,20	990,00	400,00	1938,20	0,00	0,00	1938,20
06.05.99	2636,20	390,00	200,00	1975,60	6,00	0,00	1981,60
07.06.99	2636,20	1770,00	800,00	1763,20	0,00	0,00	1763,20
22.06.99	3454,50	1020,00	400,00	2695,70	0,00	0,00	2695,70
06.07.99	931,00	210,00	0,00	0,00	82,00	0,00	82,00
13.07.99	2636,20	510,00	200,00	1964,40	126,00	0,00	2090,40
13.09.99	646,80	270,00	0,00	0,00	14,00	0,00	14,00
23.09.99	646,80	270,00	0,00	0,00	78,00	0,00	78,00
27.09.99	1288,70	1680,00	800,00	910,30	1321,60	800,00	3031,90
18.10.99	1288,70	1680,00	800,00	910,30	1321,60	800,00	3031,90
08.11.99	1288,70	1680,00	800,00	910,30	1321,60	800,00	3031,90
29.11.99	1288,70	1680,00	800,00	899,10	1321,60	800,00	3020,70
15.11.99	2636,20	390,00	200,00	2541,20	6,00	0,00	2547,20
10.10.99	2567,60	2250,00	1200,00	1721,60	0,00	0,00	1721,60
	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
						Summe	42794,60

Außerdem vorgelegt wurde eine Bestätigung über eine Darlehensrückzahlung, ausgestellt im Mai 2000, unterschrieben von C.K., in der sie mitteilt, im Kalenderjahr 1999 vom Steuerpflichtigen eine Darlehensrückzahlung im Ausmaß von 40.000 S erhalten zu haben.

Mit Einkommensteuerbescheid 1999 vom 4. August 2000 wurde die Einkommensteuer mit 65.172,08 S berechnet. Abzüglich der Lohnsteuer in Höhe von 71.629,10 S wurde die Einkommensteuer mit - 6.457,00 S festgesetzt. Das Finanzamt führte begründend aus, dass hinsichtlich der Abweichungen von der Steuererklärung auf die Begründung des Vorjahresbescheides/der Berufungsvorentscheidung verwiesen werde. Es sei eine Bestätigung vom 23. Mai 2000 vorgelegt worden, die die Zahlungen für das Jahr 1999 zur Reinigung des Arbeitszimmers bescheinigt habe. Diese Zahlungen könnten nicht anerkannt werden, da keine zeitnah erstellte Bestätigung vorliege. Die Reisekosten nach W (26.087,00 S) seien aufgrund der Berufungsentscheidung vom Vorjahr gestrichen worden (Anmerkung der Rechtsmittelbehörde: Qualifizierung als nichtabzugsfähige Ausbildungskosten). Ebenso könnten die Nächtigungsgelder für Z nicht gewährt werden, da eine unentgeltliche Unterkunft zur Verfügung gestanden sei.

Der Steuerpflichtige erhob mit Schreiben vom 4. September 2000 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999. Hinsichtlich der Reisekosten führte der Steuerpflichtige aus, dass es unrichtig gewesen sei, dass sämtliche Reisen nach W in kausalem Zusammenhang mit der Absolvierung des Aufstiegsurses an der Verwaltungsakademie gestanden seien. Der Lehrgang an der Verwaltungsakademie sei bereits Anfang des Jahres 1999 beendet gewesen. Bei dem Kurs in der Verwaltungsakademie habe es sich um eine Berufsfortbildung gehandelt. Er habe an einem anderen als dem Wohnort den Dienst zu verrichten gehabt, daher seien ihm auch erhöhte Aufwendungen erwachsen. Eine Beschwerde beim VwGH zu der gegenständlichen Problematik sei bereits eingebracht worden.

Weiters führte der Steuerpflichtige zu dem Berufungspunkt Darlehen an, dass im bekämpften Bescheid kein Hinweis erfolgt sei, dass die geltend gemachte Darlehensrückzahlung nicht als Sonderausgabe anerkannt worden sei. Falls dieser Verwandtenkredit zwischen dem Steuerpflichtigen und Frau K. den Erfordernissen der Judikatur des VwGH nicht genügen sollte, so sei durch die früheren positiven steuerbehördlichen Entscheidungen eine grundsätzliche Anerkenntnis gegeben, die insofern weiter wirke, dass auch die gegenständliche Darlehensrückzahlung an Frau K. als Sonderausgabe anzuerkennen sei. Auch hier werde auf die bereits eingebrachte Beschwerde beim VwGH hingewiesen. Außerdem teilte der Steuerpflichtige hinsichtlich des Punktes Reinigungskosten mit, dass die vom Finanzamt nicht akzeptierte Bestätigung vom 23. Mai 2000 lediglich eine Zusammenfassung der einzelnen Quittungen, die im Kalenderjahr 1999 von Frau E. ausgestellt worden seien, darstelle. Dieses Konvolut habe er dem Finanzamt ersparen wollen, in dem er eben nur eine Zusammenfassung vorgelegt habe. Da dies offenbar nicht genüge, reiche der Steuerpflichtige hiermit die einzelnen Empfangsbestätigungen (11 Beilagen) nach.

Aus den Beilagen geht hervor, dass Frau E. am 29.1.1999 720,00 S, am 26.2.1999 720,00 S, am 26.3.1999 720,00 S, am 30.4.1999 900,00 S, am 28.5.1999 720,00 S, am 25.6.2000 720,00 S, am 30.7.1999 900,00 S, am 27.8.1999 720,00 S, am 29.10.1999 1.620,00 S, am 3.12.1999 900,00 S sowie am 31.12.1999 720,00 S an Reinigungshonorar erhalten habe.

Der unabhängige Finanzsenat richtete einen Vorhalt, datiert mit 13. Juni 2005, an den Steuerpflichtigen und zwar mit folgendem Inhalt:

1. Reisekosten

Es wird davon ausgegangen, dass sie aufgrund der (geringen) Reisekostenersätze genauso wie im Jahr 2000, für die Reisen nach W Bahnkontokarten erhalten haben. Der erste W - aufenthalt im Jänner 1999 dürfte noch mit dem Aufstiegskurs in der Akademie in Zusammenhang gestanden sein. Diese Reisekosten stellen somit nicht abzugsfähige Ausbildungskosten dar (vgl. VwGH-Erkenntnis betreffend Einkommensteuer 1998). Die weiteren Fahrten nach W sind, wie im Jahr 2000, fast komplett durch die ausgestellten Bahnkontokarten abgedeckt worden. Das Finanzamt hat die beantragten Differenzwerbungskosten in Höhe von 26.086,00 S bereits nicht als Werbungskosten berücksichtigt. Auch die Fahrten nach G, Z und B sind der Höhe des Reisekostenersatzes nach sicherlich durch Bahnkontokarten weitgehend abgedeckt worden. Hier hat eine zusätzliche Verminderung der Reisekostenersätze als Werbungskosten in Höhe von 8.047,30 S zu erfolgen. An Reisekosten, die nicht von den Bahnkontokarten abgedeckt worden sind, wird jedoch eine Pauschale von 2.500,00 S berücksichtigt. Um Stellungnahme wird ersucht.

2. Verteilung der Einkünfte aus dem Jahr 2001:

Die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit haben im Jahr 1999 3.497,00 S betragen (lt. Erstbescheid). Zusätzlich sind aus dem Jahr 2001 (Verteilung der Einkünfte aus schriftstellerischer Tätigkeit auf 3 Jahre) 28.900,00 S als Einnahmen zu berücksichtigen, sodass sich 1999 Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit in Höhe von 32.397,00 S ergeben.

3. Reinigungskosten für das Arbeitszimmer:

Wie oft und für wie lange haben Sie im Jahr 1999 ungefähr ihr Arbeitszimmer benötigt? Haben Sie auch Parteienverkehr gehabt? Wenn ja, wen? Bitte beantworten Sie, ob Sie mit Frau S.E. verwandt oder verschwägert sind. Angemerkt wird, dass Frau E. im Jahr 1999 lediglich nichtselbstständige Einkünfte erklärt hat. Der (angeblich) ausbezahlte Betrag von 9.360,00 S (180,00 S pro Woche) in 11 Abfolgen hat daher ihre Steuerlast für 1999 nicht erhöht.

Mit Fax vom 29. Juni 2005 erklärte sich der Bw hinsichtlich Punkt 1 des Vorhaltes (Reisekosten) mit dem festgestellten Sachverhalt und der vorgeschlagenen Vorgangsweise einverstanden. Weiters gab der Bw. zu Punkt 3 (Reinigungskosten Arbeitszimmer) bekannt, dass Fr. E. mit ihm verwandt sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit - Reisekosten:

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Der Begriff der Werbungskosten setzt einen Abfluss voraus, wirtschaftlich muss es zu einer Verminderung des Vermögens des Steuerpflichtigen kommen (Doralt, Einkommensteuergesetz-Kommentar, 4. Auflage, § 16, Rz. 15/1).

Dem Bw. müssen tatsächlich erhöhte Aufwendungen erwachsen sein, dadurch dass er diverse dienstlich veranlasste Reisen unternommen hat.

Der Steuerpflichtige kann somit nur die Differenzreisekosten geltend machen, die ihm tatsächlich als Mehraufwand gegenüber den Vergütungen des Dienstgebers entstanden sind.

Für sämtliche Fahrten des Bw. nach W, G, Z und B lässt die geringe Höhe des Reisekostenersatzes den Schluss zu, dass der Dienstgeber Bahnkontokarten ausgestellt hat, die die Kosten weitgehend abgedeckt haben. Die Ausstellung von Bahnkontokarten wurde im Veranlagungsjahr 2000 durch den Dienstgeber des Bw., dem Bundessozialamt, bestätigt.

Dieser Umstand, nämlich die Ausstellung von Bahnkontokarten, wurde dem Bw. vorgehalten und ihm mitgeteilt, dass durch die Ausstellung dieser Bahnkontokarten keine wesentlichen Mehrkosten an Reiseaufwendungen entstanden sind.

Das Finanzamt hat im Erstbescheid bereits die beantragten Differenzwerbungskosten für die Reisen nach W in Höhe von 26.086,00 S nicht als Werbungskosten berücksichtigt.

Zusätzlich zu den Fahrten nach W werden noch die Fahrten nach G (1), Z (4) und B (1) in Höhe von 8.047,30 S nicht als Differenzwerbungskosten berücksichtigt.

An Reisekosten, die nicht von den Bahnkontokarten abgedeckt worden sind, wird jedoch eine Pauschale von 2.500,00 S zusätzlich berücksichtigt. Dies wurde dem Bw. ebenfalls mitgeteilt.

Der Betrag von 2.500,00 S resultiert aus 17 dienstlich veranlassten Reisen, die durch Bahnkontokarten weitgehend abgedeckt worden sind, es wird allerdings für die 17 Reisen ein Betrag von ca. 150,00 S für die Strecke Wohnort – Bahnhof und retour berücksichtigt.

Der Bw. hat sich schriftlich mit dieser Vorgangsweise des unabhängigen Finanzsenates einverstanden erklärt und daher auf sein Recht auf das Tätigen von Einwänden verzichtet.

Weiters wurde dem Bw. vorgehalten, dass der erste Waufenthalt im Jänner 1990 aufgrund seiner mehrwöchigen Dauer noch mit dem Aufstiegskurs in der Verwaltungsakademie in Zu-

sammenhang gestanden ist. Auch in der Berufung hat der Steuerpflichtige bekannt gegeben, dass der Kurs Anfang des Jahres 1999 beendet war.

Der Steuerpflichtige hat dies ebenfalls zur Kenntnis genommen und dem festgestellten Sachverhalt nicht widersprochen.

Bei den Reisekosten hinsichtlich des ersten Waufenthaltes im Jänner 1999 hat es sich um nicht abzugsfähige Aufwendungen gehandelt, da die Aufwendungen für den A-Aufstiegskurs an der Verwaltungsakademie wie im Vorjahr nicht abzugsfähige Berufsausbildungskosten dargestellt haben (VwGH vom 16.3.2005, 2000/14/0151). Ausbildungskosten gehören zu den Kosten der Lebensführung und sind daher keine Werbungskosten (VwGH vom 30.1.1990, 89/14/0227).

Zusammenfassend wird festgehalten, dass für die dienstlich veranlasste Reise vom 10.1. bis 27.1.1999 nach W Differenzwerbungskosten über den Reisenkostenersatz in Höhe von 467,10 S hinausgehend nicht abzugsfähig sind, da diese Reise hauptsächlich durch die Berufsausbildung des Steuerpflichtigen verursacht wurde.

Die restlichen 17 Fahrten nach W (11 mal), nach G (1 mal), nach Z (4 mal) und nach B (1 mal) sind kostenmäßig durch die Ausgabe von Bahnkontokarten weitgehend abgedeckt worden. Die Werbungskosten reduzieren sich daher um weitere 8.047,30 S für die Fahrten nach G, Z und B. Die Werbungskosten erhöhen sich jedoch um 2.500,00 S pauschal für die Reisekosten, die nicht durch Bahnkontokarten abgedeckt sind. Laut Erstbescheid vom 4. August 2000 haben die Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte 15.852,00 S betragen. Vermindert um einen Betrag von 8.047,30 S sowie erhöht um den Betrag von 2.500,00 S ergeben sich Werbungskosten in Höhe von 10.305,00 S.

Diesem Berufungspunkt war teilweise stattzugeben, da für die Fahrten nach W, mit Ausnahme des ersten Aufenthaltes in W, zusätzlich ein Betrag von ca. 150,00 S für die Fahrt Wohnort – Bahnhof und retour berücksichtigt wurde. Der Bescheid war auch insofern abzuändern, als die Differenzwerbungskosten für die Fahrten nach G, Z und B mit Ausnahme der Anerkennung von ca. 150,00 S pro Fahrt nicht anerkannt wurden.

2. Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit – Verteilung der Einkünfte aus schriftstellerischer Tätigkeit aus dem Jahr 2001 auf 3 Jahre:

Laut Erstbescheid vom 4. August 2000 betrugen die Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit im Jahr 1999 3.497,00 S.

Da der Bw. im Jahr 2001 den Antrag auf Verteilung der Einkünfte aus seiner schriftstellerischen Tätigkeit auf 3 Jahre beantragt hat, sind im Jahr 1999 zusätzlich 28.900,00 S (1/3 der Einnahmen aus schriftstellerischer Tätigkeit) zu berücksichtigen.

Der Erstbescheid wurde insofern abgeändert, als die Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit im Jahr 1999 mit insgesamt 32.397,00 S anzusetzen sind.

3. Reinigungskosten für das Arbeitszimmer in Höhe von 9.360,00 S bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit:

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 normiert, dass Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben sind, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen werden diese nach der Judikatur des VwGH im Bereich des Steuerrechts jedoch nur dann anerkannt, wenn sie

- a) nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
- b) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- c) zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Allgemein gesehen müssen die für das Zustandekommen des Vertrages wesentlichen Bestandteile mit genügender Deutlichkeit fixiert sein (z.B. VwGH vom 4.10.1983, 83/14/0034).

Für die steuerliche Anerkennung des Werkvertrages, abgeschlossen zwischen dem Bw. und Fr. E., verwandt mit dem Bw., wäre daher unbedingt erforderlich gewesen, die wesentlichen Vertragsbestandteile (Art und Umfang der Tätigkeit, Bezahlung etc.) vorher schriftlich zu fixieren, was jedoch nicht geschehen ist.

Der Bw. hat zuerst nur eine im Nachhinein erstellte Gesamtbestätigung über die im Jahr 1999 erbrachten Leistungen von Frau E., für die sie gesamt 9.360,00 S (180,00 S pro Woche) erhalten hat, vorgelegt. Nachdem das Finanzamt diese Bestätigung nicht akzeptiert hat, hat der Bw. noch 11 weitere Quittungen von fast monatlich ausbezahlten Beträgen vorgelegt, mit der Begründung, dass er dieses Konvolut dem Finanzamt ersparen habe wollen.

Auffällig ist, dass sich der gesamte Betrag von 9.360,00 S am Veranlagungsfreibetrag von 10.000,00 S orientiert, und für Frau E. im Jahr 1999 somit keine zusätzlichen Steuern angefallen sind, zum anderen ist eine Bezahlung von 180,00 S pro Woche für das Reinigen eines 10,25 m² großen Arbeitszimmers deutlich überhöht.

Auf den zuletzt vorgelegten Bestätigungen fehlt zudem jeder Hinweis auf die Berechnungsgrundlagen (genaue Aufstellung der von der Bezahlung betroffenen Wochen) und es fehlt sogar der Grund für die Bezahlung des Reinigungshonorars. Aus den Bestätigungen geht nicht hervor, dass Frau E. 180,00 S pro Woche für die Reinigung des Arbeitszimmers des Bw. erhalten hat.

Das Fehlen wichtiger Angaben auf den 11 Bestätigungen spricht dafür, dass diese erst im Nachhinein erstellt wurden, als klar war, dass das Finanzamt die Reinigungskosten aufgrund der im Nachhinein erstellten Gesamtbestätigung vom 23. Mai 2000 nicht anerkannt hat.

In freier Beweiswürdigung kommt der unabhängige Finanzsenat daher zu dem Schluss, dass es sich bei den Bestätigungen durch Frau E. , bei der Gesamtbestätigung vom 23. Mai 2000 und bei den später vorgelegten nahezu monatlich erstellten Quittungen betreffend den Zeitraum 1999, um reine Gefälligkeitsbestätigungen gehandelt hat.

Außerdem fehlt die bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen für die steuerliche Anerkennung erforderliche vorherige schriftliche Fixierung der wichtigsten Vertragsbestandteile des gegenständlichen Werkvertrages. Dieses Fehlen eines schriftlichen Vertragsinhaltes führt nach ständiger Judikatur des VwGH zur Nichtanerkennung des Werkvertrages, woraus die steuerliche Nichtabsetzbarkeit der Reinigungskosten resultiert.

Insgesamt betrachtet hat der Bw. nicht nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht, dass ihm die Kosten in Höhe von 9.360,00 S durch die Reinigungsarbeiten der Frau E. , (angeblich) durchgeführt in seinem Arbeitszimmer, tatsächlich durch die betriebliche Einkunftserzielung erwachsen sind. Die Reinigungskosten in Höhe von 9.360,00 S werden daher bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit nicht als betrieblich veranlasst iSd. § 4 Abs. 4 EStG 1988 berücksichtigt. Es bleibt daher bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit in Höhe von 32.397,00 S.

Dieser Berufungspunkt war daher abzuweisen.

4. Darlehensrückzahlungen in Höhe von 40.000,00 S als Sonderausgabe:

Unstrittig ist, dass es sich bei dem Darlehensvertrag zwischen dem Bw. und Frau K. um einen Verwandtenkredit gehandelt hat.

Wie bereits in der Berufungsentscheidung betreffend die Einkommensteuer für 1998 vom 27. Juni 2000 dargelegt wurde, können Verträge zwischen nahen Angehörigen steuerrechtlich nur dann anerkannt werden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den selben Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. VwGH vom 22.2.2000, 99/14/0082). Auch bei Darlehensverträgen ist davon auszugehen, dass bei Fehlen des Fixierens schriftlicher Vereinbarungen und des Treffens eindeutiger Abmachungen über Rückzahlungsmodalitäten und Verzinsung ein derartiger Vertrag zwischen fremden Personen nie vereinbart worden wäre (VwGH vom 14.9.1977, 0027, 0162/77). Weiters ist eine ausreichende Dokumentation der Leistungsabwicklung (z.B. durch Überweisungen oder Empfangsbestätigungen) erforderlich (VwGH vom 20.12.1982, 81/13/0036, 82/13/0207).

Die vom Bw. vorgelegte Bestätigung vom Mai 2000, in der Frau K. bestätigt, im Jahr 1999 vom Bw. eine Darlehensrückzahlung im Ausmaß von 40.000,00 S erhalten zu haben, erfüllt diese Kriterien nicht.

Die Vorlage einer das Jahr 1999 betreffende, aber im Mai 2000 ausgestellte Bestätigung zeigt die Fremdunüblichkeit der behaupteten Darlehensrückzahlungen auf. Frau K. hat erst im Mai 2000 bestätigt, im Kalenderjahr 1999 eine Darlehensrückzahlung von 40.000,00 S erhalten zu haben. Ein fremder Darlehensnehmer hätte jedenfalls schon aus Beweissicherungsgründen auf eine zeitnahe Quittierung der Rückzahlungen bestanden.

Weiters konnte der Bw. keine wie unter Fremden übliche schriftliche Fixierung (z.B. Verzinsung, Laufzeit des Darlehens etc.) hinsichtlich des angeblich bereits 1986 abgeschlossenen Darlehensvertrages vorlegen.

Die unter Fremden unübliche Gestaltung des Darlehensvertrages bzw. die fremdunübliche Abwicklung der Rückzahlungen führen zur Nichtanerkennung der Darlehensrückzahlung in Höhe von 40.000,00 S im Kalenderjahr 1999 als Sonderausgabe.

Wenn der Bw. einwendet, aus dem Umstand, dass entsprechende Rückzahlungen im Vorjahr anerkannt worden seien, müsse abgeleitet werden, dass eine entsprechende Rückzahlung auch im streitgegenständlichen Jahr anzuerkennen sei, so ist zu entgegnen, dass dem Einwand der im Einkommensteuerrecht geltende Grundsatz der Periodenbesteuerung (§ 2 Abs. 1 EStG 1988) entgegensteht.

Die Berufung war daher in diesem Punkt ebenfalls abzuweisen.

5. Änderungen durch die Berufungsentscheidung gegenüber dem Erstbescheid 1999 vom 4. August 2000:

Die Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, vermindern sich von 15.852,00 S auf 10.305,00 S.

Die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit erhöhen sich von 3.497,00 S auf 32.397,00 S.

Zur Neuberechnung der Einkommensteuer für 1999 wird auf die beigelegten Berechnungsblätter verwiesen.

Der Berufung war aus den genannten Gründen teilweise stattzugeben, der angefochtene Bescheid jedoch zum Nachteil des Bw. abzuändern.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 20. Juli 2005